

ITALIA:

Os galegos retornados que estivesen residindo en Italia deben atender ao previsto no CDI asinado entre España e Italia:

Instrumento de Ratificación do 10 de abril de 1978 do Convenio entre España e Italia para evitar a dobre imposición en materia de impostos sobre a renda e para previr a evasión fiscal, feito en Roma o 8 de setembro de 1977 (BOE 22 de decembro de 1980).

De conformidade co establecido na norma convencional, e unha vez tidas en conta as cuestións comúns ás que nos referimos con antelación, procede analizar as principais fontes de renda máis comunmente obtidas.

Para iso partiremos da configuración do galego retornado como residente fiscal en España.

RENDAS INMOBILIARIAS:

Artigo 6 CDI

1. As rendas procedentes de bens inmobles, incluídas as rendas de explotacións agrícolas ou forestais, poden someterse a imposición no Estado contratante en que eses bens están situados.

2. A expresión «bens inmobles» virá definida de conformidade coa Lei do Estado contratante en que os bens en cuestión estean situados. Dita expresión comprende, en todo caso os accesorios, o gando e equipo das explotacións agrícolas e forestais, así como os dereitos aos que se apliquen as disposicións de dereito privado relativas aos bens raíces. Considérase ademais como «bens inmobles» o usufruto de bens inmobles e os dereitos para percibir cánons variables ou fixos pola explotación ou a concesión de explotación de xacementos minerais, fontes e outros recursos naturais. Os buques, embarcacións e aeronaves non se consideran bens inmobles.

3. As disposicións do parágrafo 1 aplícanse ás rendas derivadas da utilización directa, do arrendamento ou parzaría, do alleamento, así como de calquera outra forma de explotación dos bens inmobles.

4. As disposicións dos parágrafos 1 e 3 aplícanse igualmente ás rendas derivadas dos bens inmobles dunha Empresa así como ás rendas dos bens inmobles utilizados para o exercicio dunha profesión independente.

Por tanto, o galego retornado que teña bens inmobles en Italia deberá ter en conta que as rendas que procedan dese ben inmovible poden gravarse en España e en Italia:

- Italia poderá gravalas por canto o ben inmovible está no seu territorio.
- Pero tamén tributarán en España porque o emigrante retornado é residente en España, debendo tributar por renda mundial, o que supón que ten que incluír as rendas derivadas dese ben inmovible que está en Italia.

Agora ben, producida esta situación de dobre gravame, en España o contribuínte poderá aplicar na súa declaración da renda a dedución para evitar a dobre imposición xurídica internacional (art. 80 LIRPF).

DIVIDENDOS:

Neste caso atopámonos cun contribuínte residente en España que percibe dividendos procedentes dunha sociedade que ten a súa residencia en Italia.

Artigo 10 CDI:

1. Os dividendos pagos por unha Sociedade residente dun Estado contratante a un residente do outro Estado contratante poden someterse a imposición nestoutro Estado.

2. Con todo, estes dividendos poden tamén someterse a imposición no Estado contratante en que resida a Sociedade que pague os dividendos e consonte a lexislación deste Estado, pero se a persoa que perciba os dividendos é o beneficiario efectivo, o imposto así esixido non poderá exceder do 15 por 100 do importe bruto deses dividendos.

As autoridades competentes dos Estados contratantes establecerán, de mutuo acordo, a forma de aplicar estes límites.

Este parágrafo non afecta a imposición da Sociedade respecto dos beneficios con cargo aos que abonan os dividendos.

3. O termo «dividendos» empregado no presente artigo comprende os rendementos das accións, das accións ou bonos de goce, das partes de minas, das partes de fundador ou doutros dereitos, agás os de crédito, que permitan participar nos beneficios, así como as rendas doutras participacións sociais suxeitas ao mesmo réxime fiscal que os rendementos das accións pola lexislación fiscal do Estado en que resida a Sociedade que as distribúa.

4. As disposicións dos parágrafos 1 e 2 non se aplican se o beneficiario efectivo dos dividendos, residente dun Estado contratante, exerce no outro Estado contratante do que é residente a Sociedade que paga os dividendos, unha actividade industrial ou comercial a través dun establecemento permanente alí situado, ou presta uns servizos profesionais por medio dunha base fixa alí situada, cos que a participación que xera os dividendos estea vinculada efectivamente. Nestes casos os dividendos sométense a imposición nestoutro Estado contratante segundo a súa propia lexislación interna.

5. Cando unha Sociedade residente dun Estado contratante obteña beneficios ou rendas procedentes do outro Estado contratante, estoutro Estado non pode esixir ningún imposto sobre os dividendos pagos pola Sociedade, agás na medida que estes dividendos sexan pagados a un residente destoutro Estado ou a participación que xere os dividendos estea vinculada efectivamente a un establecemento permanente ou a unha base fixa situada nestoutro Estado, nin someter os beneficios non distribuídos da Sociedade a un imposto sobre os mesmos, aínda que os dividendos pagos ou os beneficios non distribuídos consistan, total ou parcialmente, en beneficios ou rendas procedentes destoutro Estado.

Consonte ao previsto neste precepto, novamente estamos ante unha potestade compartida, de tal forma que tanto España coma Italia poden gravar os dividendos.

Desta forma España someterá ao IRPF os dividendos percibidos por un galego retornado que procedan de sociedades italianas.

Asemade, se a sociedade que reparte os dividendos ten a súa residencia en Italia, este país poderá someter eses dividendos tamén a tributación consonte a súa normativa interna. Agora ben, se quen percibe o dividendo é o beneficiario efectivo, o imposto esixido por Italia terá como límite máximo o 15% do importe bruto dos dividendos no caso de persoas físicas.

O contribuínte residente en España poderá aplicar a dedución por dobre imposición internacional (art. 80 LIRPF) ata ese límite.

INTERESES:

Artigo 11 CDI

1. *Os intereses procedentes dun Estado contratante e pagos a un residente do outro Estado contratante poden someterse a imposición nestoutro Estado.*

2. *Con todo, estes intereses poden someterse a imposición no Estado contratante do que procedan e consonte a lexislación deste Estado, pero se a persoa que percibe os intereses é o beneficiario efectivo, o imposto así esixido non pode exceder do 12 por 100 do importe dos intereses. As autoridades competentes dos Estados contratantes establecerán, de mutuo acordo, a forma de aplicar este límite.*

3. *Non obstante ás disposicións do parágrafo 2, os intereses procedentes dun dos Estados contratantes están exentos de gravame neste Estado se:*

a) *O debedor dos intereses é o Goberno deste Estado contratante ou algunha das súas entidades locais; ou*

b) *Os intereses se pagan ao Goberno do outro Estado contratante ou a algunha das súas Entidades locais ou a unha institución ou organismo (incluídas as institucións financeiras) pertencentes completamente a este Estado contratante ou a algunha das súas entidades locais; ou*

c) *Os intereses páganse a outras institucións ou organismos (incluídas as institucións financeiras) con base no financiamento acordado por eles no marco de acordos concluídos entre os Gobernos dos Estados contratantes.*

4. *O termo «intereses» empregado no presente artigo comprende as rendas de fondos públicos, de obrigacións de préstamos acompañados ou non de garantías hipotecarias ou de cláusula de participación nos beneficios, e de créditos de toda natureza, así como calquera outro produto asimilado ás rendas por cantidades prestadas pola lexislación fiscal do Estado do que procedan as rendas.*

5. *As disposicións dos parágrafos 1 e 2 non se aplican se o beneficiario efectivo dos intereses, residente dun Estado contratante, exerce, no outro Estado contratante do que proceden os intereses, unha actividade industrial ou comercial a través dun establecemento permanente alí situado, ou presta uns servizos profesionais por medio dunha base fixa alí situada, cos que o crédito que xera os intereses estea vinculado efectivamente. Nestes casos, os intereses son gravables nestoutro Estado contratante, segundo a súa propia lexislación interna.*

6. *Os intereses considéranse procedentes dun Estado contratante cando o debedor é o propio Estado, unha subdivisión política ou administrativa, unha entidade local ou un residente deste Estado. Con todo, cando o debedor dos intereses, sexa ou non residente dun Estado contratante, teña nun Estado contratante un establecemento permanente en relación co cal se contraeu a débeda que dá orixe ao pagamento dos intereses e soporta a carga dos mesmos, estes consideraranse como procedentes do Estado contratante onde estea situado o establecemento permanente.*

7. *Cando, por razón das relacións especiais existentes entre o debedor e o acredor ou das que un e*

outro manteñan con terceiros o importe dos intereses pagos, tendo en conta do crédito polo que se paguen, exceda do importe que sería acordado polo debedor e o acredor efectivo en ausencia de tales relacións, as disposicións deste artigo non se aplicarán máis que a este último importe. Neste caso, o exceso poderá someterse a imposición consonte a lexislación de cada Estado contratante tendo en conta as demais disposicións deste Convenio.

No suposto de intereses procedentes de Italia percibidos por un residente en España (neste caso o galego retornado) o Convenio prevé unha tributación compartida, o que supón a posibilidade de que estes intereses se graven tanto en España como en Italia conforme as súas lexislacións internas.

Se quen percibe os intereses é o beneficiario efectivo, Italia poderá someter eses intereses a un gravame máximo do 12 por 100.

En caso de ser gravados en ambos os Estados, a España como Estado de residencia correspóndelle outorgar a dedución para evitar a dobre imposición internacional.

GANANCIAS PATRIMONIAIS:

Artigo 13 CDI

1. As ganancias derivadas do alleamento de bens inmobles tal como se definen no parágrafo 2 do artigo 6, poden someterse a imposición no Estado contratante en que estes bens estean situados.

2. As ganancias derivadas do alleamento de bens mobles que formen parte do activo dun establecemento permanente que unha Empresa dun Estado contratante teña no outro Estado contratante, ou de bens mobles que pertencen a unha base fixa que un residente dun Estado contratante posúa no outro Estado contratante para a prestación de servizos profesionais, comprendidas as ganancias derivadas do alleamento global deste establecemento permanente (só ou co conxunto da Empresa) ou desta base fixa, poden someterse a imposición nestoutro Estado. Con todo, as ganancias derivadas do alleamento de buques e aeronaves explotados en tráfico internacional, así como de bens mobles afectos á súa explotación, só poderán someterse a imposición no Estado contratante onde estea situada a sede de dirección efectiva da Empresa.

3. As ganancias derivadas do alleamento de calquera ben distinto dos mencionados nos parágrafos 1 e 2 só poden someterse a imposición no Estado contratante en que resida o transmitente.

O CDI entre España e Italia diferencia dentro do precepto dedicado ás ganancias patrimoniais entre a fonte da que procede a mencionada ganancia. Así, prevense os seguintes supostos:

Ganancias patrimoniais derivadas de bens inmobles (art. 13.1 CDI): prevese unha tributación compartida, de forma tal que Italia podería someter á imposición a ganancia patrimonial derivada do alleamento dun ben inmovible radicado en territorio italiano. Nese caso, o contribuínte poderá aplicar en España a dedución para evitar a dobre imposición xurídica internacional.

Por tanto, os galegos retornados que no ano de traslado (se xa resultan residentes fiscais en España) e os anos seguintes deberán incluír na súa declaración do IRPF as ganancias patrimoniais que se deriven da venda dun ben inmovible que teñan en Italia, sen prexuízo de que, se estas ganancias tamén tributaron en Italia, poida aplicarse a

dedución por dobre imposición xurídica internacional recollida no art. 80 da Lei do IRPF á que nos referimos con anterioridade.

Ganancias derivadas do alleamento de bens mobles que reúnan unha das seguintes características (art. 13.2 CDI):

- que formen parte do activo dun establecemento permanente que unha empresa española teña en Italia,
- de bens mobles que pertencen a unha base fixa que un residente español posúa en Italia para a prestación de servizos persoais independentes.

O CDI prevé que poidan someterse a imposición tamén en Italia; é dicir, unha tributación compartida. Neste caso, o contribuínte poderá aplicar a dedución para evitar a dobre imposición xurídica internacional.

Quedan comprendidas tamén neste apartado as ganancias derivadas do alleamento do establecemento permanente (só ou co conxunto da empresa) ou da base fixa.

Por tanto, poderíamos atoparnos cun galego retornado que segue prestando servizos profesionais en Italia (por exemplo, médico, avogado, consultor etc). Nese caso, haberá que determinar se ten en Italia unha base fixa ou lugar de negocios. Se é así, a venda de bens mobles desa base fixa dará lugar a unha ganancia patrimonial que deberá incluír na súa declaración do IRPF en España, podendo practicarse a dedución por dobre imposición internacional (art. 80 Lei IRPF) se se gravou tamén en Italia.

Sobre a existencia ou non dunha base fixa noutro Estado, resulta interesante a contestación a consulta vinculante V1082/14, 14 de abril de 2014, na que se expón unha situación dunha persoa residente en España que vai comezar a realizar unha actividade profesional independente (consultor), sendo prestados a maior parte dos seus servizos para unha empresa italiana. O consultante manifesta que non terá en Italia ningunha base fixa propia para o desenvolvemento da súa actividade profesional, ningún despacho en propiedade nin arrendado en Italia. Engade o consultante que na prestación dos seus servizos pasará varios días ao mes en Italia, traballando desde os despachos da empresa cliente italiana. Pois ben, a Dirección Xeral de Tributos considera que cos datos ofrecidos *“podería chegar a dar orixe á existencia dunha base fixa para o exercicio da súa actividade profesional en Italia, país onde, por tanto, tería un centro de actividade, o cal tería un carácter fixo e permanente. A valoración sobre a existencia ou non da base fixa deberá realizarse conforme aos criterios establecidos nos comentarios ao artigo 5 do Modelo Convenio da OCDE. Aínda que non se dispón de suficientes datos no escrito de consulta, a utilización dos despachos da empresa cliente italiana por parte do consultante, para a prestación de servizos profesionais, podería ser suficiente para a consideración de base fixa”*. En caso de concluírse que o consultor si ten ao seu dispor unha base fixa en Italia, consonte ao parágrafo 1 do artigo 14 do Convenio Hispano-Italiano, *“as rendas procedentes da devandita prestación de servizos*

poden tributar en Italia consonte a súa lexislación interna, pero só naquela parte da renda que sexa imputable á base fixa”.

Ganancias derivadas do alleamento de bens distintos (art. 13.3 CDI): no caso de ganancias non incluídas en ningún dos apartados anteriores do precepto, estas só poden someterse a imposición no Estado contratante do que o transmitente sexa residente.

Isto supón que o galego retornado que obteña unha ganancia derivada, por exemplo, da venda dunhas accións que ten dunha sociedade italiana, esta ganancia só pode someterse a gravame en España, por canto o transmitente é residente fiscal en España.

SERVIZOS PROFESIONAIS:

Artigo 14 CDI.

1. As rendas que un residente dun Estado contratante obteña pola prestación duns servizos profesionais ou o exercicio doutras actividades de natureza independente, de carácter análogo, só poden someterse a imposición neste Estado, a non ser que este residente dispoña de maneira habitual no outro Estado contratante dunha base fixa para o exercicio das súas actividades. Se dispón da devandita base fixa, as rendas poden someterse a imposición no outro Estado, pero só na medida que sexan imputables a esta base fixa.

2. A expresión «servizos profesionais» comprende, especialmente as actividades independentes de carácter científico, literario, artístico, educativo ou pedagógico, así como as actividades independentes dos Médicos, Avogados, Enxeñeiros, Arquitectos, Odontólogos e Contables.

O CDI entre España e Italia é dos que, polo ano no que se asinou, mantén a vixencia do art. 14 referido a servizos profesionais. En CDIs máis recentes o artigo 14 foi suprimido e as rendas relativas a estas actividades canalízanse a través do artigo 7 do CDI referido ao exercicio de actividades empresariais.

Neste precepto adóitanse englobar os rendementos de actividades profesionais, artísticas, científicas ou educativas, na marxe das disposicións especiais que se poidan conter no CDI para algunha actividade específica (artistas, deportistas, profesores...).

A regra xeral é a tributación destes rendementos no Estado de residencia, agás que dispuxese no outro Estado dunha base fixa vinculada ao exercicio da actividade.

Neste caso, por exemplo, se un galego retornado que desenvolvese unha actividade profesional obtivese en Italia algunha renda derivada do exercicio da súa profesión, esta renda só debería someterse a tributación en España. Agora ben, se tivese en Italia unha base fixa para o desenvolvemento desa actividade, entón Italia podería someter

a imposición as rendas atribuíbles á base fixa. De producirse esta imposición en ambos os Estados, correspondería a España, como país de residencia, outorgar a dedución para evitar a dobre imposición internacional.

SERVIZOS PERSOAIS DEPENDENTES:

Art 15 CDI:

1. Sen prexuízo do disposto nos artigos 16, 18 e 19, os soldos, salarios e remuneracións similares obtidos por un residente dun Estado contratante por razón dun emprego asalariado, só poden someterse a imposición neste Estado, a non ser que o emprego se exerza no outro Estado contratante. Se o emprego se exerce neste último Estado, as remuneracións percibidas por este concepto poden someterse a imposición nestoutro Estado.

2. Non obstante ao disposto no parágrafo 1, as remuneracións obtidas por un residente dun Estado contratante por razón dun emprego asalariado exercido no outro Estado contratante, só poden someterse a imposición no primeiro Estado se:

a) O perceptor permanece no outro Estado, nun ou varios períodos, en total non máis de cento oitenta e tres días durante o ano fiscal considerado; e

b) As remuneracións páganse por, ou en nome de, dun empregador que non é residente do outro Estado; e

c) As remuneracións non se soportan por un establecemento permanente ou unha base fixa que o empregador ten no outro Estado.

3. Non obstante aos precedentes disposicións deste artigo, as remuneracións obtidas por razón dun emprego exercido a bordo dun buque ou aeronave explotado en tráfico internacional, poden someterse a imposición no Estado contratante en que se atope a sede de dirección efectiva da Empresa.

No caso do CDI España e Italia a regra xeral con relación aos soldos e salarios percibidos por unha persoa física pódense sintetizar nas seguintes:

Regra xeral:	Os soldos e salarios tributan no Estado de residencia do traballador	
Regras especiais:	I. Se o traballo se desenvolve noutro Estado membro distinto ao Estado de residencia	estoutro Estado tamén pode someter a tributación esas rendas. No caso de que ambos Estados graven a renda, corresponde ao Estado de residencia conceder a dedución para evitar a dobre imposición internacional.

	<p>II. Se, a pesar de desenvolverse o traballo nun Estado distinto ao de residencia, se cumpren as seguintes condicións:</p> <p>a) o traballador non permanece en total no outro Estado, nun ou varios períodos, máis de cento oitenta e tres días. O cálculo faise sobre un período de doce meses que comece ou finalice no período impositivo considerado e</p> <p>b) o pagador non é residente do outro Estado, ou</p> <p>c) o pagador non ten un establecemento permanente ou unha base fixa no outro Estado que soporte as remuneracións.</p>	<p>As rendas someteranse a gravame no Estado de residencia.</p>
--	---	---

Por tanto, a regra xeral será que aqueles galegos retornados que poidan seguir traballando para unha empresa residente en Italia, tributarán en España polos soldos ou salarios que perciban, debendo incluír ditas rendas na declaración do IRPF español.

Se ditas rendas se gravaron tamén en Italia (regra especial, suposto I da táboa), entón poderán practicarse en España a dedución por dobre imposición internacional do art. 80 da Lei do IRPF.

Agora ben, se o galego retornado permaneceu menos de 183 días en Italia e o pagador non é residente en Italia nin ten alí un establecemento permanente que soporte a remuneración, entón esas rendas tributarán só en España.

RETRIBUCIÓNS COMO MEMBROS DO CONSELLO DE ADMINISTRACIÓN DE SOCIEDADES RESIDENTES EN ITALIA:

Artigo 16 CDI:

As participacións, axudas de custo de asistencia e outras retribucións similares que un residente dun Estado contratante obteña como membro dun Consello de Administración ou de vixilancia dunha Sociedade residente do outro Estado contratante, poden someterse a imposición nestoutro Estado.

Este tipo de rendas están sometidas a tributación compartida, polo que tanto España como Italia poden sometelas a gravame.

O Convenio aclara que este tipo de retribucións teñen que ser pagadas pola sociedade en concepto de membros do consello de administración ou de vixilancia dunha sociedade. As retribucións inclúen participacións, axudas de custo de asistencia ou retribucións similares.

No caso de que se someteran a gravame en Italia, o contribuínte pode practicar a dedución por dobre imposición internacional (art. 80 Lei IRPF).

En consecuencia, os galegos retornados que sexan membros dun Consello de Administración dunha empresa residente en Italia, deberán incluír na súa declaración do IRPF as rendas que perciban en concepto de retribucións pola realización das actividades do consello de administración. Se estas rendas tamén se someteron a gravame en Italia, poderá practicarse a dedución por dobre imposición internacional (art. 80 Lei IRPF).

PENSIÓNS

Art. 18 CDI.

Sen prexuízo das disposicións do parágrafo 2 do artigo 19, as pensións e outras remuneracións análogas pagas a un residente dun Estado contratante por razón dun emprego anterior, só poden someterse a imposición neste Estado.

Artigo 19.2 CDI.

2. a) As pensións pagas por un Estado contratante ou por algunha das súas subdivisións políticas ou administrativas ou Entidades locais, ben directamente ou con cargo a fondos constituídos para o efecto, a unha persoa física por razón de servizos prestados a este Estado, a esta subdivisión ou Entidade, só poden someterse a imposición neste Estado.

b) Con todo, estas pensións só poden someterse a imposición no Estado contratante no que o beneficiario fose residente sempre que teña a nacionalidade deste Estado.

3. As disposicións dos artigos 15, 16 e 18 aplícanse ás remuneracións e pensións pagas por razón de servizos prestados dentro do marco dunha actividade comercial ou industrial realizada por un Estado constante, unha das súas subdivisións políticas ou administrativas ou Entidades locais.

Á hora de abordar a repartición da potestade tributaria entre Estados respecto das pensións debemos diferenciar entre pensións privadas e pensións públicas:

Pensións privadas: O Convenio inclúe dentro deste concepto as remuneracións pagas por razón dun emprego anterior noutro Estado. Neste caso, o emprego exercido sería de carácter privado.

Se estamos ante unha pensión privada, o Convenio prevé a tributación desa renda exclusivamente no Estado de residencia do perceptor da mesma.

Pensión privada	Tributa no Estado de residencia do perceptor.
Pensión percibida por emprego en Italia no sector privado	Galego retornado tributa por ela en España

Por tanto, o galego retornado que perciba unha pensión privada (por exemplo, unha pensión da Seguridade Social ou sistema análogo, froito do traballo realizado no sector privado) deberá tributar en España, incluíndo esta renda na declaración do IRPF que realice en España.

Pensións públicas: quedan incluídas as pensións que se perciban por razón dun emprego público anterior, tanto se se prestou o servizo ao Estado como a algunha das súas subdivisións políticas ou a un ente local. Por tanto, o beneficiario dunha pensión pública por razón dun emprego público anterior en Italia poderá atoparse nalgunha das seguintes situacións para efectos de determinar quen ten a potestade para gravar esas rendas:

Regra xeral:		As pensións públicas pagadas por Italia sométense a tributación só en Italia.
Regra especial:	beneficiario da pensión pública: <ul style="list-style-type: none"> • é residente en España e • ten a nacionalidade española 	A pensión pública só tributará en España.

Así, no caso de galegos retornados atoparémonos posiblemente ante a regra especial pois serán residentes en Galicia e con nacionalidade española, polo que as pensións públicas que perciban someteranse a tributación só en España.

No caso de que se aplicase a regra xeral, é dicir, que se sometesen a tributación en Italia, en España estas pensións estarían exentas. Agora ben, os rendementos percibidos en concepto de pensión si se terían en conta á hora de calcular o tipo de gravame aplicable (exención con progresividade) para aqueles contribuíntes que teñan que presentar a declaración do IRPF, aínda que posteriormente este tipo de gravame aplicaríase só ás rendas sometidas a tributación en España.

No caso de parellas que regresan a Galicia e nas que un só dos membros é galego retornado podemos atoparnos coas seguintes situacións:

No suposto dun matrimonio ou parella no que só un deles sexa emigrante retornado e agora ambos residen en Galicia e perciben ambos unha pensión pública de Italia atopariámonos con:

- A persoa que é emigrante retornado: ten nacionalidade española e residencia fiscal en España: a súa pensión pública só tributará en España.
- O outro membro da parella: é residente en España, pero se non ten a nacionalidade española: a súa pensión pública tributará en Italia. Se tamén tivese a nacionalidade española, só tributaría en España.

No suposto dun matrimonio ou parella no que só un deles sexa emigrante retornado e agora ambos residen en Galicia e en canto o emigrante retornado percibe unha pensión pública de Italia, o outro membro da parella percibe unha pensión privada:

- A persoa que é emigrante retornado: ten nacionalidade española e residencia fiscal en España: a súa pensión pública só tributará en España.

- O outro membro da parella: é residente en España, a súa pensión privada tributará en España.

No suposto dun matrimonio ou parella no que só un deles sexa emigrante retornado e agora ambos residen en Galicia e en canto o emigrante retornado percibe unha pensión privada de Italia, o outro membro da parella percibe unha pensión pública de Italia:

- A persoa que é emigrante retornado: a súa pensión privada tributará en España.

- O outro membro da parella: é residente en España, pero se non ten a nacionalidade española: a súa pensión pública tributará en Italia. Se tivese tamén a nacionalidade española, tributaría só en España.

Un suposto especial vén constituído polas pensións asistenciais por anciandade para españois de orixe retornados (art. 25 do Real Decreto 8/2008, do 11 de xaneiro, polo que se regula a prestación por razón da necesidade a favor de españois residentes no exterior e retornados. Para estas pensións en caso de retornados (a diferenza dos supostos nos que estea fóra de España para os cales a Lei do IRNR prevé expresamente a exención) non atopamos unha exención expresa na normativa interna, pero tendo en conta do requisito necesario para a súa concesión (carencia de medios) atoparémonos ante contribuíntes sen obrigaión de presentar declaración polo IRPF.

REMUNERACIÓNS PÚBLICAS:

Artigo 19 CDI.

1. a) As remuneracións, excluídas as pensións, pagadas por un Estado contratante ou unha das súas subdivisións políticas ou administrativas ou entidades locais a unha persoa física, por razón de servizos prestados a este Estado ou a esta subdivisión ou Entidade, só poden someterse a imposición neste Estado.

b) Con todo, estas remuneracións só poden someterse a imposición no outro Estado contratante se os servizos se prestan neste Estado e se o beneficiario da remuneración é un residente deste Estado que:

i) Posúe a nacionalidade deste Estado, ou,

ii) Non adquiriu a condición de residente deste Estado soamente para prestar os servizos.

No apartado 1 do art. 19 do CDI recóllense aquelas remuneracións públicas distintas das pensións.

A regra xeral en caso de remuneracións públicas pagas por Italia a unha persoa física polos servizos prestados a ese Estado, só se someten a gravame en Italia.

Así mesmo, prevese unha excepción para o suposto dunha remuneración pública paga por Italia a unha persoa física residente en España cando sexa nacional española ou non adquirise a residencia fiscal en España soamente para prestar os servizos que se lle retribúen e eses servizos se presten en España. Neste caso, as rendas tributarían exclusivamente en España.

OUTRAS RENDAS:

Ademais, o CDI contén regras específicas de atribución de potestade tributaria para outras rendas como as de artistas, profesores ou estudantes.

Finalmente, o Convenio acaba cun artigo que funciona como cláusula de peche para aquelas rendas que non teñan encaixe nalgún dos preceptos específicos do CDI e que establece como regra xeral a tributación no Estado de residencia, agás que no outro Estado teña un establecemento permanente ou unha base fixa e se trate de bens afectos.

Así, o artigo 21 do CDI refírese a outras rendas e establece o seguinte:

Artigo 21 CDI.

- 1. As rendas dun residente dun Estado contratante, calquera que fose a súa procedencia, non mencionadas nos artigos anteriores do presente Convenio só poden someterse a imposición neste Estado.*
- 2. O disposto no parágrafo 1 non se aplicará cando o beneficiario das devanditas rendas, residente dun Estado contratante, realice no outro Estado contratante, unha actividade industrial ou comercial por medio dun establecemento permanente situado alí, ou preste os seus servizos profesionais por medio dunha base fixa alí situada, cos que o dereito ou propiedade polos que se pagan as rendas estea vinculado efectivamente. Neste caso, as rendas poden someterse a imposición nestoutro Estado contratante segundo a súa propia lexislación interna.*